



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des B.U., (Bw.) vom 28. Oktober 2008 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk, vertreten durch AD Michael Fohler, vom 28. September 2008 gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt (Summe: € 97.663,56) :

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Umsatzsteuer	6/99	16.8.99	4.949,89
Säumniszuschlag 1	99	16.8.99	259,66
USt	8/99	15.10.99	1.170,32
SZ 1	99	15.10.99	23,40
Körperschaftsteuer	10-12/99	15.11.99	387,35
Kammerumlage	7-9/99	15.11.99	22,31
USt	9/99	15.11.99	1.204,48
SZ 1	99	15.11.99	24,05
U- Sondervorauszahlung	99	15.12.99	1.516,46

SZ 1	99	15.12.99	30,30
Lohnsteuer	12/99	17.1.00	81,54
Zuschlag DB	12/99	17.1.00	9,59
Verspätungszuschlag	8/99	10.2.00	93,60
Köst	1-3/00	15.2.00	437,49
DB	1/00	15.2.00	82,19
DZ	1/00	15.2.00	9,52
USt	1/00	15.2.00	500,50
DB	2/00	15.3.00	82,19
DZ	2/00	15.3.00	9,52
USt	2/00	15.3.00	1.119,38
SZ1	2000	15.3.00	22,38
DB	3/00	17.4.00	82,19
DZ	3/00	17.4.00	9,52
USt	3/00	17.4.00	12.903,40
SZ1	2000	17.04.00	258,06
Köst	4-6/00	15.5.00	437,49
DB	4/00	15.5.00	82,19
DZ	4/00	15.5.00	9,52
USt	4/00	15.5.00	1.157,24
Sz1	2000	15.5.00	23,11
DB	5/00	15.6.00	82,99
DZ	5/00	15.6.00	9,59
L	6/00	17.7.00	5,89

DB	6/00	17.7.00	165,98
DZ	6/00	17.7.00	19,19
Köst	7-9/00	16.8.00	437,49
DB	7/00	16.8.00	82,99
DZ	7/00	16.8.00	9,59
DB	8/00	15.9.00	82,99
DZ	8/00	15.9.00	9,59
DB	8/00	15.9.00	44,77
DZ	8/00	15.9.00	5,16
USt	1997	16.2.98	5.153,52
SZ1	1998	16.2.98	199,63
USt	1998	15.2.99	8.907,22
SZ1	1999	15.2.99	355,81
Köst	1997	2.10.00	181,68
DB	9/00	16.10.00	163,01
DZ	9/00	16.10.00	18,82
Köst	10-12/00	15.11.00	437,49
DB	10/00	15.11.00	209,23
DZ	10/00	15.11.00	24,20
DB	11/00	15.12.00	121,73
DZ	11/00	15.12.00	14,10
L	12/00	15.1.01	13,88
DB	12/00	15.1.01	213,88
DZ	12/00	15.1.01	24,71

Zwangsstrafe	2000	29.1.01	218,02
Köst	1-3/01	15.2.01	437,49
DB	1/01	15.2.01	90,19
DZ	1/01	15.2.01	10,25
DB	2/01	15.3.01	85,17
DZ	2/01	15.3.01	9,67
USt	1999	15.2.00	6.252,84
Verspätungszuschlag	1/00	6.4.01	40,04
Verspätungszuschlag	2/00	6.4.01	89,53
Verspätungszuschlag	3/00	6.4.01	1.032,24
Verspätungszuschlag	4/00	6.4.01	92,59
USt	7-12/00	15.1.01	8.720,74
SZ1	2001	15.1.01	174,41
Verspätungszuschlag	7-12/00	27.4.01	872,07
Köst	4-6/01	15.5.01	437,49
SZ1	2001	11.6.01	20,64
SZ1	2001	11.6.01	17,44
Stundungszinsen	2001	16.7.01	1.094,67
Köst	7-9/01	16.8.01	437,49
USt	7-12/2000	15.1.01	1.060,01
USt	1997	16.2.98	2.180,19
USt	1998	15.2.99	2.180,18
USt	1999	15.2.00	27.695,62
USt	1-7/01	15.9.01	420,61

Entscheidungsgründe

Am 29. September 2008 wurde ein Haftungsbescheid erlassen und der Bw. für folgende Abgabenschuldigkeiten der TGesmbH gemäß §§ 224, 9 und 80 BAO zur Haftung herangezogen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Umsatzsteuer	6/99	16.8.99	4.949,89
Säumniszuschlag 1	99	16.8.99	259,66
USt	8/99	15.10.99	1.170,32
SZ 1	99	15.10.99	23,40
Körperschaftsteuer	10-12/99	15.11.99	387,35
Kammerumlage	7-9/99	15.11.99	22,31
USt	9/99	15.11.99	1.204,48
SZ 1	99	15.11.99	24,05
U- Sondervorauszahlung	99	15.12.99	1.516,46
SZ 1	99	15.12.99	30,30
Lohnsteuer	12/99	17.1.00	81,54
Zuschlag DB	12/99	17.1.00	9,59
Verspätungszuschlag	8/99	10.2.00	93,60
Köst	1-3/00	15.2.00	437,49
DB	1/00	15.2.00	82,19
DZ	1/00	15.2.00	9,52
USt	1/00	15.2.00	500,50
DB	2/00	15.3.00	82,19
DZ	2/00	15.3.00	9,52
USt	2/00	15.3.00	1.119,38

SZ1	2000	15.3.00	22,38
DB	3/00	17.4.00	82,19
DZ	3/00	17.4.00	9,52
USt	3/00	17.4.00	12.903,40
SZ1	2000	17.04.00	258,06
Köst	4-6/00	15.5.00	437,49
DB	4/00	15.5.00	82,19
DZ	4/00	15.5.00	9,52
USt	4/00	15.5.00	1.157,24
Sz1	2000	15.5.00	23,11
DB	5/00	15.6.00	82,99
DZ	5/00	15.6.00	9,59
L	6/00	17.7.00	5,89
DB	6/00	17.7.00	165,98
DZ	6/00	17.7.00	19,19
Köst	7-9/00	16.8.00	437,49
DB	7/00	16.8.00	82,99
DZ	7/00	16.8.00	9,59
DB	8/00	15.9.00	82,99
DZ	8/00	15.9.00	9,59
DB	8/00	15.9.00	44,77
DZ	8/00	15.9.00	5,16
USt	1997	16.2.98	5.153,52
SZ1	1998	16.2.98	199,63

USt	1998	15.2.99	8.907,22
SZ1	1999	15.2.99	355,81
Köst	1997	2.10.00	181,68
DB	9/00	16.10.00	163,01
DZ	9/00	16.10.00	18,82
Köst	10-12/00	15.11.00	437,49
DB	10/00	15.11.00	209,23
DZ	10/00	15.11.00	24,20
DB	11/00	15.12.00	121,73
DZ	11/00	15.12.00	14,10
L	12/00	15.1.01	13,88
DB	12/00	15.1.01	213,88
DZ	12/00	15.1.01	24,71
Zwangsstrafe	2000	29.1.01	218,02
Köst	1-3/01	15.2.01	437,49
DB	1/01	15.2.01	90,19
DZ	1/01	15.2.01	10,25
DB	2/01	15.3.01	85,17
DZ	2/01	15.3.01	9,67
USt	1999	15.2.00	6.252,84
Verspätungszuschlag	1/00	6.4.01	40,04
Verspätungszuschlag	2/00	6.4.01	89,53
Verspätungszuschlag	3/00	6.4.01	1.032,24
Verspätungszuschlag	4/00	6.4.01	92,59

USt	7-12/00	15.1.01	8.720,74
SZ1	2001	15.1.01	174,41
Verspätungszuschlag	7-12/00	27.4.01	872,07
Köst	4-6/01	15.5.01	437,49
SZ1	2001	11.6.01	20,64
SZ1	2001	11.6.01	17,44
Stundungszinsen	2001	16.7.01	1.094,67
Köst	7-9/01	16.8.01	437,49
Köst	10-12/01	15.11.01	437,49
Köst	1-3/02	15.2.02	437,00
Kapitalertragsteuer	1997	5.2.02	4.360,37
Kest	1998	5.2.02	4.360,37
Kest	1999	5.2.02	5.813,83
Kest	2000	5.2.02	2.906,91
USt	7-12/2000	15.1.01	1.060,01
USt	1997	16.2.98	2.180,19
USt	1998	15.2.99	2.180,18
USt	1999	15.2.00	27.695,62
USt	1-8/01	15.10.01	524,70
Köst	1997	28.3.02	5.040,01
Köst	1999	28.3.02	2.313,90
SZ1	1999	18.4.02	221,75
SZ1	2000	18.4.02	678,97
Köst	4-6/02	15.5.02	1.313,00

SZ1	2002	17.6.02	100,80
SZ1	2002	17.7.02	62,22
Köst	1-3/03	17.2.03	218,00
Köst	7-9/03	18.8.03	109,00
Köst	10-12/03	17.11.03	110,50
Köst	1-3/04	16.2.04	109,00
Köst	4-6/04	17.5.04	109,00
Köst	7-9/04	16.8.04	109,00
Köst	10-12/04	15.11.04	110,50
Köst	1-3/05	15.2.05	109,00
Köst	4-6/05	17.5.05	109,00
Köst	7-9/05	16.8.05	109,00
Köst	10-12/05	15.11.05	110,50
Köst	1-3/06	15.2.06	109,00
Köst	4-6/06	15.5.06	109,00
Köst	7-9/06	16.8.06	109,00
Köst	10-12/06	15.11.06	110,50
Köst	1-3/07	15.2.07	109,00
Köst	4-6/07	15.5.07	109,00
Köst	7-9/07	16.8.07	109,00
Köst	10-12/07	15.11.07	110,50
Köst	1-3/08	15.2.08	109,00
Köst	4-6/08	15.5.08	109,00

Zusammen € 128.219,77.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 28. Oktober 2008, in der vorgebracht wird, dass der Bescheid zur Gänze wegen Verjährung angefochten werde.

Die erstmalige Geltendmachung eines Abgabensanspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides sei nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgaben nicht zulässig.

Im Oktober 2001 sei ein Antrag auf Eröffnung des Konkurses mangels Vermögen abgewiesen worden, danach sei die Gesellschaft am 23. Mai 2003 amtswegig gelöscht worden.

Vor einer Löschung sei auch die Steuerbehörde zu hören, daher sei davon auszugehen, dass das zuständige Finanzamt dem Handelsgericht mitgeteilt habe, dass gegen die Löschung der verfahrensgegenständlichen Firma keine steuerlichen Bedenken bestehen.

Die schuldhafte Pflichtverletzung hinsichtlich der Nichtentrichtung der Abgabenschuldigkeiten werde in Abrede gestellt. Der Bw. habe mangels ausreichender Liquidität des Vertretenen nicht die Mittel gehabt um die Abgabenschuldigkeiten bezahlen zu können.

Zur Ermessensübung werde vorgebracht, dass der Bw. weder über ausreichendes Einkommen noch Vermögen verfüge; die eingeforderten Abgabenschulden seien demnach auf Grund der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse bei ihm uneinbringlich.

Es werde daher der Antrag auf Aufhebung des Haftungsbescheides und Aussetzung der Einhebung gemäß § 212 a BAO gestellt.

Mit Vorhalt vom 20. März 2009 wurde der Bw. ersucht ein Gläubigerverzeichnis des Konkursverfahrens vorzulegen.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Mai 2009 abgewiesen und dazu begründet, dass Verjährung nicht vorliege, da laufend Einbringungsmaßnahmen gesetzt worden seien.

Aufgrund der beigebrachten Unterlagen sei zudem ersichtlich, dass Gläubiger befriedigt worden seien und somit Vermögen zur zumindest teilweisen Befriedigung aller Verbindlichkeiten vorhanden gewesen sei. Da eine anteilige Rückzahlung nicht erfolgt sei, liege der Tatbestand der schuldhaften Pflichtverletzung vor.

Am 22. Mai 2009 wurde ein Vorlageantrag eingebracht und erneut vorgebracht, dass die Gesellschaft am 23. Mai 2003 amtswegig gelöscht worden sei, weswegen keine rechtswirksamen Einbringungsversuche durchgeführt worden sein könnten. Aus den vorgelegten Unterlagen könne zudem nicht ersichtlich sein, dass Gläubiger befriedigt worden seien, da es sich bei diesen um Exekutionstitel gehandelt habe.

Es werde daher beantragt, den Haftungsbescheid aufzuheben, da es keine rechtswirksamen Einbringungsversuche gegeben habe. Gleichzeitig fordere der Bw. die Behörde auf, nachzuweisen, welche Einbringungsmaßnahmen wann erbracht worden seien und zwar so, dass diese nach außen hin erkennbar gewesen seien.

Im vorliegenden Berufungsfall sei die Firma infolge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens gemäß § 39 FBG aufgelöst und gemäß § 40 FBG amtswegig gelöscht. Nach Lehre und Rechtsprechung habe die Löschung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung bloß deklaratorischen Charakter. Die GesmbH besteht trotz ihrer Löschung noch so lange fort, als ein Vermögen der Gesellschaft vorhanden sei. Sei infolge der Vermögenslosigkeit kein Abwicklungsbedarf mehr gegeben, trete die Vollbeendigung der Gesellschaft ein. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bestehe ein Abwicklungsbedarf, wenn Abgabenverbindlichkeiten einer Gesellschaft bescheidmäßig festzusetzen sind.

Nach § 13 Abs.3 Zustellgesetz, sei, falls der Empfänger keine natürliche Person sei, die Sendung einem zur Empfangnahme befugten Vertreter zuzustellen. Mit der Löschung der GesmbH verliere diese ihre organschaftliche Vertretung. Die Funktion der Liquidatoren sei damit erloschen. Ihre Legitimation lebe von selbst für keine Rechtshandlung auf.

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2004 sei dem § 80 BAO, der die Vertretung juristischer Personen in Abgabenverfahren regle, ein dritter Absatz angefügt worden, wonach Vertreter der aufgelösten Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach Beendigung der Liquidation sei, wer nach § 93 Abs.3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet sei oder zuletzt verpflichtet gewesen sei. Diese neue Vertretungsregelung sei erstmals anzuwenden, wenn die Liquidation der Gesellschaft nach dem 31. Jänner 2005 beendet worden sei.

Zur rechtswirksamen Zustellung des angefochtenen Bescheides hätte es daher einer Vertreterregelung nach § 93 Abs. 5 GmbHG bedurft. Eine solche sei jedoch im Zuge der amtswegigen Löschung der Gesellschaft nicht erfolgt. Der ehemalige Geschäftsführer sei zu diesem Zeitpunkt zur Entgegennahme von Zustellungen für die Gesellschaft nicht mehr befugt gewesen.

Mangels rechtswirksamer Zustellung liege im gegenständlichen Fall kein rechtlich existenter Bescheid vor.

Dem Vorlageantrag wurden eine Zustimmung zur Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung und ein neuerlicher Antrag auf Aussetzung der Einhebung angehängt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und insbesondere dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der Ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden konnten.

Nach § 9 Abs.1 BAO liegt demnach eine Ausfallshaftung dar, somit ist zunächst festzustellen, dass die TGesmbH am 23. Mai 2003 wegen Vermögenslosigkeit amtswegig gelöscht wurde. Bereits mit Beschluss des Handelsgerichtes vom 19. September 2001 wurde ein Konkursantrag mangels Vermögens abgewiesen.

Die Außenstände können bei der Primärschuldnerin daher nicht mehr eingebracht werden.

Der Bw. fungierte ab 27. September 1996 bis zur deren Löschung als handelsrechtlicher Geschäftsführer.

Das Vorbringen im Vorlageantrag, ein an die Gesellschaft gerichteter Bescheid sei rechtswidrig dem Bw. zugestellt worden, ist nicht zutreffend. Auf dem Haftungsbescheid vom 29.

September 2008 scheint richtig der Bw. als Bescheidadressat auf. Haftung bedeutet ein Entstehen müssen für eine fremde Schuld. In diesem Fall haftet ein handelsrechtlicher Geschäftsführer, wenn er im Zeitraum seiner Geschäftsführung seinen Entrichtungspflichten schuldhaft nicht nachgekommen ist.

Zur Prüfung der Verjährungseinrede sind folgende gesetzliche Bestimmungen heranzuziehen:

Gemäß § 238 Abs.1 BAO verjährt das Recht eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. § 209a gilt sinngemäß.

(2) Die Verjährung fälliger Abgaben wird durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

(3) Die Verjährung ist gehemmt, solange a) die Einhebung oder zwangsweise Einbringung einer Abgabe innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist, oder b) die Einhebung einer Abgabe ausgesetzt ist, oder c) einer Beschwerde gemäß § 30 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 oder § 85 Verfassungsgerichtshofgesetz 1953 aufschiebende Wirkung zuerkannt ist.

Die Fälligkeit der ältesten im Haftungsbescheid enthaltenen Abgaben war im Jahr 1998 gegeben. Dazu ist darauf zu verweisen, dass am 15. Februar 2002 ein Amtshilfeersuchen an das Finanzamt Wien 3/11, Schwechat und Gerasdorf ergangen ist. Diese Amtshandlung hat

nach § 238 Abs. 2 BAO die Verjährung unterbrochen, sie hat demnach mit Ende des Jahres 2002 neu zu laufen begonnen.

Am 3. November 2004 erging ein Schreiben an den Bw. mit dem ihm mitgeteilt wurde, dass auf dem Abgabenkonto der Gesellschaft ein Rückstand von € 126.689,27 aushafte und er zur Haftung herangezogen werden könne.

Auch dieses Schreiben ist eine Amtshandlung im Sinne des § 238 Abs. 2 BAO, damit begann die Verjährung mit Ablauf des Jahres 2004 wiederum neu zu laufen.

Bei Erlassung des Haftungsbescheides am 29. September 2008 waren die dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Abgabennachforderungen demnach nicht einbringungsverjährt.

Eine Betriebsprüfung stellt ebenfalls eine Unterbrechungshandlung nach § 238 Abs. 2 BAO dar. Dazu genügt es sogar, dass eine Amtshandlung nach außen erkennbar ist, sie muss dem Abgabepflichtigen nicht zur Kenntnis gelangt sein (VwGH 28. Mai 1986, 84/13/0246).

Vorweg ist festzuhalten, dass einer Berufung gegen die Vorschreibung von Mindestkörperschaftsteuer stattgegeben wurde und diesbezüglichen Abgabenrückstände ab 2002 weggefallen sind.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes trifft zudem den Geschäftsführer einer GmbH ab dem Zeitpunkt, zu dem die Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der Gesellschaft mangels Vermögens abgewiesen wurde, keine schuldhafte Pflichtverletzung iSd § 9 Abs. 1 BAO hinsichtlich jener Abgabenforderungen, die ab dem genannten Zeitpunkt fällig geworden sind (VwGH 16.6.1989, 88/15/0065).

Dies betrifft Köst 10-12/2001, Kest 1997 bis 2000, SZ 1 1999 € 221,75, SZ 1 2000 € 678,97, SZ 1 2002 € 100,80, Köst 1997 und 1999 mit Fälligkeit 28.3.2002 und Umsatzsteuer 8/2001 in der Höhe von € 104,09. In diesem Umfang war der Haftungsbescheid daher aufzuheben.

Dem Bw. oblag generell die Obsorge für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der verfahrensgegenständlichen Firma im Zeitraum seiner handelsrechtlichen Geschäftsführung.

Zur Frage einer schuldhaften Pflichtverletzung und der dadurch bewirkten Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten ist auszuführen:

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Daraus ist abzuleiten, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei

der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Haftungsgegenstand sind zum größten Teil nicht entrichtete Selbstberechnungsabgaben.

Nach § 79 Abs. 1 EStG hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Wenn es jemand unterlässt den monatlichen Zahlungsverpflichtungen nachzukommen, so handelt er pflichtwidrig.

Lohnabgaben für	Fälligkeit	
12/99 L und DZ	17.1.2000	gemeldet, aber nicht entrichtet
1/00 DB und DZ	15.2.2000	gemeldet, aber nicht entrichtet
2/00 DB und DZ	15. 3.2000	verspätet gemeldet und nicht entrichtet
3/00 DB und DZ	17.4.2000	gemeldet, aber nicht entrichtet
4/00 DB und DZ	15.4.2000	gemeldet, aber nicht entrichtet
5/00 DB und DZ	15.6.2000	gemeldet, aber nicht entrichtet
6/00 L, DB, DZ	17.7.2000	gemeldet, aber nicht entrichtet
7/00 DB, DZ	16.8.2000	gemeldet, aber nicht entrichtet
8/00 DB, DZ	15.9.2000	teilweise verspätet gemeldet und nicht entrichtet
9/00 DB, DZ	15.9.2000	verspätet gemeldet und nicht entrichtet
10/00 DB, DZ	15.11.2000	verspätet gemeldet und nicht entrichtet
11/00 DB; DZ	15.12.2000	verspätet gemeldet und nicht entrichtet
12/00 L, DB, DZ	15.1.2001	verspätet gemeldet und nicht entrichtet
1/01 DB, DZ	15.2.2001	verspätet gemeldet und nicht entrichtet
2/01 DB, DZ	15.3.2001	gemeldet, aber nicht entrichtet

Sämtliche Lohnabgaben wurden somit lediglich gemeldet aber nicht entrichtet.

Nach dem Erkenntnis des verstärkten Senates des VwGH vom 18.10.1995, 91/13/0037, fällt es einem Vertreter im Sinne des § 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne ausbezahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt abführt.

Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er gemäß § 76 Abs.3 Einkommensteuergesetz die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu

berechnen und einzubehalten (diese Rechtslage wurde dem Bw. bereits in der Begründung des Haftungsbescheides zu einer allfälligen Darstellung bekannt getan).

In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung ist ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken.

Der Bw. hat im gesamten Verfahren nicht die Behauptung aufgestellt, dass auch die Löhne entsprechend verringert ausbezahlt wurden.

Wenn die Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten fehlen, ist es Sache des Bw. nachzuweisen, dass er die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet hat (VwGH 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038).

Eine Haftung nach § 9 BAO setzt Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit voraus. Dem Vertreter obliegt diesbezüglich der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (VwGH vom 19.1.2005, 2004/13/0156).

Ein Gutteil der Abgabenschuldigkeiten, die im Rahmen des Gleichbehandlungsgrundsatzes zu bedienen gewesen wären, betrifft Umsatzsteuer.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 94 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen. in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Abgabe	Fälligkeit	
U 6/99	16.8.1999	gemeldet, aber nicht entrichtet
U 8/99	15.10.1999	verspätet gemeldet und nicht entrichtet
U 9/99	15.11.1999	verspätet gemeldet und nicht entrichtet
U Sondervorauszahlung 99	15.12.1999	nicht entrichtet
U 1/00	15.2.2000	verspätet gemeldet und nicht entrichtet
U 2/00	15.3.2000	verspätet gemeldet und nicht entrichtet
U 3/00	15.4.2000	verspätet gemeldet und nicht entrichtet

U 4/00	15.5.2000	verspätet gemeldet und nicht entrichtet
--------	-----------	---

Die Erstveranlagungen für Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1997 und Umsatzsteuer 1998 erbrachten am 24. August 2000 bedeutende Abgabennachforderungen, die mit Berufung bekämpft wurden, jedoch erging dazu zunächst eine Berufungsvorentscheidung (Buchungstag 1. Jänner 2001) und wurde dann eine abschließende Abgabenfestsetzung im Rahmen einer Betriebsprüfung vorgenommen (Bescheide vom 21. Februar 2002).

Mit Bericht vom 21. Februar 2002 wurde eine Betriebsprüfung für die Jahre 1997 bis 1999 und eine Umsatzsteuernachschau für 1-12/2000 und 1-8/2001 abgeschlossen.

Nach TZ 16.1 des Prüfungsberichtes mussten die Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 1999 zuvor durch das Referat nach § 184 BAO geschätzt werden. Es lag nur eine fragmenthafte Buchhaltung vor, Bilanzen wurden nicht erstellt und die Saldenlisten waren unvollständig.

In dem Vorgehen kein überprüfbares Rechenwerk zu erstellen und Umsätze nur unvollständig zu erfassen und zu erklären ist eine schuldhafte Pflichtverletzung zu sehen.

Für den Nachschauzeitraum 7/2000 bis 8/2001 wurden keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und auch keine Vorauszahlungen erstattet. Die Schätzungen des Referates wurden durch die Ermittlungen der Betriebsprüfung ergänzt und Wiederaufnahmebescheide erlassen.

Der Bw. hat an der Schlussbesprechung teilgenommen und am 25. Jänner 2002 einen Rechtsmittelverzicht unterfertigt. Die Bescheidinhalte sind ihm daher nachweislich bekannt.

Da die Fälligkeit der Nachforderungen an Kapitalertragsteuer erst nach Antragstellung auf Eröffnung eines Konkursverfahrens lag, war der Haftungsbescheid in diesem Punkt aufzuheben.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voraus, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung zur Heranziehung zur Haftung an den Abgabenbescheid zu halten (VwGH 17.10. 2001, 2001/13/0127).

Im Berufungsverfahren gegen den Haftungsbescheid können daher, wenn Bescheide über den Abgabenanspruch ergangen sind, Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung nicht mit Erfolg erhoben werden (VwGH 19.6.2002, 2002/15/0018).

Die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 10-12/1999 (fällig am 15.11.1999), 1-3/2000 (fällig am 15.2.2000), 4-6/2000 (fällig am 15.5.2000) und 7-9/2000 (fällig am 16.8.2000), 10-12/2000 (fällig am 16.11.2000), 1-3/2001 (fällig am 15.2.2001), 4-6/2001 (fällig am 15.5.2001) und 7-9/2001 (fällig am 16.8.2001) wurden gleichfalls bei Fälligkeit nicht entrichtet.

Die am 15.11.1999 fällige Kammerumlage für 7-9/1999 wurde ebenfalls nicht entrichtet.

Am 20.12.2000 wurde eine Zwangsstrafe in der Höhe von S 3.000,00 verbucht, die bei Fälligkeit am 29. Jänner 2001 nicht entrichtet wurde.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche.

Abgabe	nicht entrichtete Abgabe	Fälligkeit	Betrag
SZ 1 99	U 6/99	16.8.1999	259,66
SZ 1 99	U 8/99	16.10.1999	23,40
SZ 1 99	U 9/99	15.11.1999	24,05
SZ 1 99	Ust Sonderzahlung	15.12.1999	30,30
Verspätungszuschlag 8/99		10.2.2000	93,60
SZ 1 2000	U 2/00	15.3.2000	22,38
SZ 1 2000	U 3/00	17.4.2000	258,06
SZ 1 2000	U 4/00	15.5.2001	23,11
SZ 1998	U 1997	16.2.1998	199,63
SZ 1999	U 1998	15.2.1999	355,81
Verspätungszuschlag (Z)	U 1/00	6.4.2001	40,04
Z	U 2/00	6.4.2001	89,53
Z	U 3/00	6.4.2001	1.032,24
Z	U 4/00	6.4.2001	92,59
SZ 1 2001	U 7-12/00	15.1.2001	174,41
Z	U 7-12/00	27.4.2001	872,07
SZ 1 2001	U 3/00	11.6.2001	20,64
SZ 1 2001	U 7-12/00	11.6.2001	17,44
Stundungszinsen 2001		16.7.2001	1.094,67

Der Säumniszuschlag für K 4-6/2002 (SZ 1 2002, fällig 17.7.2002 € 62,22) war wegen Stattgabe der Berufung zur Körperschaftsteuervorauszahlung herauszunehmen.

Ein Liquiditätsstatus im Sinne einer Gegenüberstellung der jeweils liquiden Mittel zum Fälligkeitstag der Abgabenschulden wurde trotz Vorhalt im Haftungsbescheid nicht eingebracht. Es ist auch im gesamten Verfahren nicht behauptet worden, dass alle Gläubiger gleich behandelt worden wären.

Wenn der Nachweis des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Nach Lehre und Rechtssprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

Ist eine Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006). Die schlechte wirtschaftliche Lage des Bw. konnte damit seiner Berufung nicht zum Erfolg verhelfen.

Wien, am 25. Jänner 2010